



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18108.002121/2007-38
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.435 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS
Recorrente ITIBRA ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA (ATUAL BRICK ENGENHARIA LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/04/2005

CONTRIBUIÇÕES DESCONTADAS DOS SEGURADOS –
RECOLHIMENTO – OBRIGAÇÃO DA EMPRESA

A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados a seu serviço

EFEITO SUSPENSIVO

A contestação do lançamento por meio da apresentação de impugnação que dá início ao contencioso administrativo fiscal, por si só, já suspende a exigibilidade do crédito tributário conforme dispõe o art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, não havendo necessidade de manifestação expressa a respeito por parte da autoridade administrativa

CONFRONTO VALORES DECLARADOS EM GFIP X VALORES RECOLHIDOS – DADOS CONSTANTES NOS SISTEMAS DO ÓRGÃO – ARBITRAMENTO – NÃO OCORRÊNCIA

Não se consubstancia em lançamento arbitrado, aquele em que a auditoria fiscal utiliza os valores constantes nos bancos de dados do órgão para efetuar o confronto entre as contribuições correspondentes aos valores dos salários de contribuição declarados pela própria empresa em GFIP e os valores efetivamente recolhidos

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE – DOLO – REGRA GERAL – INCISO I ART. 173

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se do lançamento de diferenças de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parcela de Segurados Empregados não recolhidas em época própria.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 74/79) foram apuradas diferenças entre os valores declarados pela empresa, em GFIPs — Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, em confronto direto com os valores recolhidos pela empresa fiscalizada nas GPS — Guia da Previdência Social, conforme consta nos sistema informatizado da Previdência Social.

Os valores das GPSs do Estabelecimento Matriz e de todas Filiais foram obtidos diretamente no banco de dados CONTA CORRENTE - SAFIS, como também foram obtidos os dados de todas as GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social utilizadas no banco de dados DATAPREV - CNIS — Cadastro Nacional de Informações Sociais — Resumo Mensal — GFIP por Estabelecimento.

Tal recurso foi usado, porque a empresa fiscalizada não apresentou as suas Folhas de Pagamento da Matriz e Filiais, além das necessárias Guias de Recolhimento - GPSs, como também de todas as suas GFIPs Matriz e Filiais, uns dos motivos para a lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº. 37.130.095-9.

Por se tratar de valores que foram arrecadados dos segurados, porém, não recolhidos, foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais.

A autuada teve ciência do lançamento em 05/11/2007 e apresentou defesa (fls. 198/226), onde alega a existência de irregularidades no lançamento complementar que teria sido efetuado por arbitramento.

Argumenta que não foram observados os princípios da liquidez e certeza, da reserva legal, prova segura da existência do fato gerador, da tipicidade.

Alega que o lançamento é duvidoso e que a falta de apresentação das folhas de pagamento e documentos como GFIPs e GPSs, ou mesmo a escrituração contábil e fiscal do período fiscalizado, por si só, não autoriza o agente fiscal a utilizar-se da constituição de crédito tributário como instrumento punitivo, transferindo ao contribuinte o ônus da prova, principalmente quando presentes todas as características de excesso no exercício do poder de autuar.

Considera que o trabalho desenvolvido pela auditoria fiscal deveria levar em consideração e, conseqüentemente, reduzir dos montantes por ele apurados, os valores "retidos da", bem como "retidos pela" IMPUGNANTE, com vistas a dar um pouco mais de segurança e certeza para o embasamento do Auto de Infração, destituindo-o das características nítidas de superficialidade que o trabalho apresenta.

Apresenta preliminar de decadência.

Informa que tinha como atividade exclusiva a prestação de serviços de manutenção de redes telefônicas, mediante o fornecimento de mão de obra, em contratos firmados unicamente com as empresas TELESP S/A, BRASIL TELECOM S/A e TELEMAR S/A. Conclui que os dados necessários para a lavratura da NFLD poderiam facilmente ser confrontados e suportados por informações adicionais junto às empresas tomadoras dos serviços, as quais deveriam ser chamadas à responsabilidade com base no instituto da responsabilidade solidária.

Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, alega que seria imprescindível aguardar o julgamento acerca da procedência ou não do presente lançamento.

Solicita que se atribua efeito suspensivo ao recurso.

Pelo Acórdão nº 17-23.798 (fls. 252/258) a 10ª Turma da DRJ/São Paulo II (SP) julgou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 271/281) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente solicita a aplicação do efeito suspensivo em face da apresentação do presente recurso.

Cumpre informar que a apresentação de defesa e posterior recurso, por si só, já conferem efeito suspensivo ao lançamento nos termos do art. 151, Inciso III, do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

No entanto, o efeito suspensivo relaciona-se à impossibilidade de cobrança do crédito tributário constituído, não impedindo, por outro lado, o seguimento do contencioso administrativo fiscal instaurado com a apresentação de defesa tempestiva.

Requer a recorrente o reconhecimento de que a auditoria fiscal não esgotou as possibilidades para identificar a base tributável partindo para o arbitramento das contribuições previdenciárias.

Embora já tenha sido esclarecido na decisão recorrida que o presente lançamento não foi efetuado por arbitramento, a recorrente insiste em tal alegação.

Conforme deixou claro no Relatório Fiscal, a auditoria fiscal, diante da negativa de apresentação de folhas de pagamentos, guias de recolhimento e GFIPs, efetuou o lançamento por meio da confrontação entre os valores dos salários de contribuição declarados pela própria empresa em GFIP e os valores efetivamente recolhidos. Tais dados foram obtidos nos sistemas informatizados da Previdência Social, não se tratando, portanto, de lançamento arbitrado.

Ou seja, o que se está lançando são as contribuições dos segurados, cujos valores são reconhecidos como devidos pela própria empresa em GFIP, as quais não foram recolhidas em sua integralidade conforme apurado nos valores de guias existentes em favor da empresa.

A recorrente alega que não procede a afirmação de que não teria elaborado folhas de pagamento. Afirma que estas teriam sido elaboradas, porém, furtadas, conforme Boletim de Ocorrência, cuja cópia não anexou.

Assevere-se que a auditoria fiscal não afirmou que a recorrente não teria elaborado as folhas de pagamento mas que não as apresentou, juntamente com as GFIPs e guias de recolhimento.

Portanto, a alegação além de não ser comprovada é impertinente ao caso, uma vez que os valores foram obtidos dos sistemas informatizados do órgão.

A recorrente solicita o reconhecimento da decadência até a competência 10/2002.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata da decadência das contribuições previdenciárias da seguinte forma:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 *“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **01/01/2002 a 30/04/2005** e foi efetuado em **05/11/2007**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se de situação em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada que, embora legalmente responsável, arrecadou e deixou de recolher contribuição dos segurados empregados.

Assevere-se que o Egrégio Supremo Tribunal Federal tem decidido que, ao contrário do crime de apropriação indébita comum, o delito de apropriação indébita previdenciária não exige, para sua configuração o *animus rem sibi habendi*.

Nesse sentido, trata-se de dolo genérico que se caracteriza pela mera vontade livre e consciente da prática da conduta de não recolher aos cofres públicos das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, independentemente de qualquer outra intenção do agente.

A fim de corroborar o entendimento acima, transcrevo a seguinte ementa:

**"HC86478 / AC – ACRE
HABEAS CORPUS
Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA
Julgamento: 21/11/2006
Órgão Julgador: Primeira Turma**

EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. AÇÃO PENAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PREJUÍZO. 1. A discussão sobre ausência de dolo não pode ser revista na via acanhada do habeas corpus, eis que envolve reexame de matéria fática controvertida. Precedentes. 2. Relativamente à tipificação, o Supremo Tribunal Federal decidiu que "o artigo 3º da Lei n. 9.983/2000 apenas transmutou a base legal da imputação do crime da alínea 'd' do artigo 95 da Lei n. 8.212/1991 para o artigo 168-A do Código Penal, sem alterar o elemento subjetivo do tipo, que é o dolo genérico. Daí a improcedência da alegação de abolitio criminis ao argumento de que a lei mencionada teria alterado o elemento subjetivo, passando a exigir o animus rem sibi habendi". Precedentes. 3. O objeto da ação era o trancamento da ação penal, cuja decisão transitou em julgado. 4. Habeas corpus prejudicado(g.n.)"

No mesmo sentido são as decisões exaradas nos processos RHC88144/SP, RHC 86072/PR e HC 76978/RS.

Julgados do Conselho de Contribuintes também se apresentam no mesmo sentido, ou seja, restando caracterizada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I ambos do CTN.

Abaixo transcrevo, a título de exemplificação, as ementas de alguns acórdãos:

**1º Conselho – 8ª Câmara
Recurso 146870 – Acórdão 108-09631**

**Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1998
DECADÊNCIA. Para os tributos lançados por homologação, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do**

fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Configurados o dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial é realizada nos termos do art. 173, inciso I, do CTN

1º Conselho – 7ª Câmara

Recurso 152994 – Acórdão 107-09311

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000 IRPJ. DECADÊNCIA.. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos lançamentos por homologação, a contagem do prazo decadencial, de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, não se aplica aos casos de dolo, fraude ou simulação; nesses casos, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. FRAUDE. ART. 173, I, DO CTN. INAPLICABILIDADE DA LEI Nº 8212/91.

Em matéria de decadência, inclusive nos casos das contribuições sociais, a norma aplicável é o Código Tributário Nacional. Não pode a lei 8212/91, lei ordinária, veicular norma de decadência, afastando a regra expressa do CTN, formalmente lei complementar.

MULTA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA.

A falta de escrituração de parte expressiva das receitas, reiteradamente, em todos os meses de dois anos-calendário consecutivos, demonstra ter a autuada agido com dolo, caracterizando o evidente intuito de fraude, que dá ensejo à aplicação da multa por infração qualificada, no percentual de 150%.”

Portanto, resta afastada a aplicação do § 4º do art. 150 para a aplicação do art. 173 inciso I, ambos do CTN e pela aplicação do segundo não se verifica decadência alguma uma vez que o lançamento compreende competências posteriores a 11/2001.

A recorrente alega nulidade do lançamento face a um suposto enorme número de irregularidades que afrontariam princípios administrativos.

Tal alegação tem cunho meramente protelatório e não merece ser considerada.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições arrecadas dos segurados e não recolhidas pela empresa, cujas bases de cálculo foram apuradas por meio dos valores declarados em GFIP pela própria recorrente constantes nos sistemas informatizados do órgão.

Toda a fundamentação legal que amparou o lançamento foi disponibilizada ao contribuinte conforme se verifica no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência.

Assim, não há que se falar em ofensa a quaisquer dos princípios administrativos elencados pela recorrente.

A recorrente solicita que sejam incluídas no pólo passivo do presente lançamento, as tomadoras de seus serviços. Tal inclusão ocorreria com base no instituto da responsabilidade solidária.

Cumprir dizer que o lançamento em questão não foi efetuado com base em tal instituto. A própria recorrente sofreu a ação fiscal e foi lançado o crédito tributário, cujo contribuinte também é a recorrente.

De igual forma, a apuração do crédito não se deu relativamente aos segurados que prestaram serviços a este ou aquele tomador, mas ao total de segurados da empresa.

Assim, padece de fundamento a pretensão da recorrente em trazer para o pólo passivo as tomadoras de seus serviços.

Por fim, a recorrente solicita a suspensão da emissão da Representação Fiscal para Fins Penais enquanto não complementado o Processo Administrativo Fiscal, uma vez que não teria sido caracterizada a ocorrência de qualquer infração.

Nesse aspecto, vale informar que não cabe a esta instância de julgamento manifestar-se quanto ao momento oportuno para a realização da Representação Fiscal para Fins Penais.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira